

## Tilburg University

### Promovendus aan het woord

Starink, Bastiaan

*Published in:*  
Weekblad voor Fiscaal Recht

*Publication date:*  
2015

*Document Version*  
Publisher's PDF, also known as Version of record

[Link to publication in Tilburg University Research Portal](#)

*Citation for published version (APA):*  
Starink, B. (2015). Promovendus aan het woord. *Weekblad voor Fiscaal Recht*, 7091, 486-487.

#### General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal

#### Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

**Naam en leeftijd**

Bastiaan Starink (34)

**Universiteit**

Tilburg University

**Plaats en tijd van de promotie**

Tilburg University, auditorium, gebouw Cobbenhagen, woensdag 8 april 2015, 16.00 uur

**Titel van het proefschrift**

Belastingheffing over particulierpensioen en overheidspensioen in grensoverschrijdende situaties

**Promotor en promotiecommissie***Promotores:* Prof. dr. G.J.B. Dietvorst en prof. dr. J.A.G. van der Geld*Overige leden:* Prof. mr. drs. H.P.A.M. van Arendonk, prof. dr. I.J.J. Burgers en prof. dr. P.H.J. Essers**Reden van onderwerpskeuze**

Tijdens mijn studie Fiscaal Recht aan de (toen nog) Universiteit van Tilburg, kwam ik voor het eerst in aanraking met de interessante wereld van pensioen en fiscaliteit. Ik volgde het vak Fiscale en civielrechtelijke aspecten van toekomstvoorzieningen. Prof. dr. Gerry Dietvorst bracht me mede vanwege zijn bevoegenheid voor het vak, de passie voor pensioen bij. Ik kreeg toen de kans om op verzoek van het pensioenfonds ABP en de Belastingdienst Buitenland een afstudeerscriptie te schrijven over belastingheffing over pensioenuitkeringen na emigratie. Dat bleek een onderwerp te zijn met zoveel onduidelijkheden dat onderzoek ernaar gewenst was. Enkele jaren na mijn afstuderen heb ik dit onderwerp weer opgepakt en ben er promotieonderzoek naar gaan doen, mede omdat het onderwerp me bleef interesseren. De huidige verdeling van heffingsrechten over particulierpensioen en overheidspensioen (art. 18 en art. 19 lid 2 OESO-Modelverdrag) alsmede de verschillende bepalingen in bilaterale verdragen leidt namelijk tot zoveel praktische en theoretische bezwaren – mede omdat niet alleen fiscale systemen maar tevens pensioensystemen in alle landen sterk van elkaar verschillen – dat ik ervan overtuigd was dat een meer rechtvaardige en uitvoerbare verdeling van heffingsrechten mogelijk is.

**Korte samenvatting van de inhoud en conclusies**

In het proefschrift ga ik op zoek naar een meer rechtvaardige en beter uitvoerbare verdeling van heffingsrechten over particulierpensioen en overheidspensioen in grensoverschrijdende situaties.

Allereerst heb ik uitvoerig onderzocht wanneer precies sprake is van overheidspensioen. Dat is namelijk niet zo eenvoudig als misschien wordt gedacht. Moet het overheidsbegrip ruim worden uitgelegd zodat bijvoorbeeld ook diegene die de ramen zeemt bij het Centraal Bureau voor de afgifte van Rijvaardigheidsbewijzen (CBR) er onder valt dan wel eng worden uitgelegd waardoor alleen bestuurders en politieke representanten zoals ministers, burgemeesters, Kamerleden e.d. er onder vallen? Over de reikwijdte van het overheidsbegrip in art. 19 OESO-Modelverdrag is internationaal namelijk geen consensus hetgeen kan leiden tot dubbele (niet) heffing. Ook de problematiek van pensioenen die deels uit particulierpensioen en deels uit overheidspensioen bestaan (bijvoorbeeld door waardeoverdracht of privatisering van een overheidsinstantie) en de verdeling van heffingsrechten tussen het bronland en het woonland heb ik onderzocht om vervolgens verbeteringsvoorstellen te doen. Eén van mijn conclusies is dat het verschil in belastingheffing tussen particulierpensioen en overheidspensioen tot een ongelijkheid in belastingheffing tussen burgers leidt die slechts wordt veroorzaakt door het publiekrechtelijke dan wel privaatrechtelijke karakter van de voormalig werkgever. Dit is in strijd met de rechtsgelijkheid en leidt tot rechtsonzekerheid. Mede vanwege de groei van de publieke sector en de normalisering van de arbeidspositie van ambtenaren, dient wereldwijd maar ook vanuit Nederlands perspectief het onderscheid in belastingheffing tussen particulierpensioen en overheidspensioen te worden opgeheven. Dit brengt met zich dat de problematiek zoals die van gemengde pensioenen en de interpretatieproblemen inzake particulierpensioen en overheidspensioen tot het verleden behoren. Dit leidt tot meer



duidelijkheid en rechtszekerheid. Echter, opheffing van het onderscheid leidt tot de vraag of overheidspensioen voortaan in het woonland moet worden belast of particulier pensioen voortaan in het bronland.

Na onderzoek heb ik geconcludeerd dat de argumenten vóór bronlandheffing niet sterker zijn dan die van vóór woonlandheffing en vice versa. In het kader van de verdeling van heffingsrechten tussen twee landen geniet een gelijkwaardig en evenredig gedeeld heffingsrecht tussen het bronland en het woonland daarom de voorkeur omdat beide genoemde landen een legitiem recht hebben om de pensioenuitkering (deels) in de heffing te betrekken. De verwachting is dat een gedeeld heffingsrecht de druk op verdragsonderhandelingen, met name tussen pensioenimporterende en -exporterende landen, wegneemt. Ook past het in de huidige internationale trend waarbij landen niet langer ten koste van hun verdragspartner zoveel mogelijk heffingsrechten naar zich toe te trekken. Beide landen hebben recht op hun *fair share* in de belastingopbrengst in het kader van de distributieve rechtvaardigheid. Het past in de huidige BEPS-discussie: *"Taxation is at the core of countries' sovereignty, but the interaction of domestic tax rules in some cases leads to gaps and frictions. When designing their domestic tax rules, sovereign states may not sufficiently take into account the effect of other countries' rules."* Dit is 1-op-1 van toepassing op het verdelen van heffingsrechten over pensioenuitkeringen.

#### Favoriete stelling en motivatie

Mijn tweede stelling is mijn favoriete stelling: *De fiscale behandeling van pensioeninkomen volgens het EET-systeem wordt ondanks de redactie van het huidige positieve recht, onterecht als een faciliteit gezien. Pensioeninkomen zou voor het eerst belastbaar moeten zijn in de uitkeringsfase.* Vaak wordt het EET-systeem (de omkeerregel) gezien als een fiscale subsidie. Immers, inkomen dat belast had kunnen worden, blijft voorlopig onbelast. Echter, dat de Nederlandse wetgever deze systematiek als zodanig in de wet heeft opgenomen, betekent nog niet dat het theoretisch ook juist is. Daarom heb ik onderzocht of het belasten van een pensioenuitkering in plaats van de aanspraak een faciliteit is of niet. Ik heb dat gedaan door de plaats van pensioeninkomen binnen een universeel toepasbare inkomens Theorie te analyseren; de vermogensvergelijkingstheorie. Uit deze analyse, waar het draagkrachtbeginsel een belangrijke plaats inneemt, blijkt dat pensioeninkomen pas voor het eerst in de uitkeringsfase belast moet worden. Het EET-systeem is daarom geen subsidie en als zodanig geen reden voor het instellen van een bronlandheffing over pensioenuitkeringen.

#### Een persoonlijke noot

Het waren mooie jaren!